

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PODNIKOHOSPODÁŘSKÁ

Závěrka v obchodní společnosti

The Financial Statements in the Company

Student: Monika Müllerová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Alena Stibůrková

Ostrava 2012

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra podnikohospodářská

Zadání bakalářské práce

Student: **Monika Müllerová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6208R020 Ekonomika podniku
Specializace: 01 Ekonomika podniku
Téma: **Závěrka v obchodní společnosti**
The Financial Statements in the Company

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Vymezení účetní závěrky a uzávěrky
 3. Postupy a proces účetní závěrky ve vybrané společnosti
 4. Zhodnocení zjištěných výsledků
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 192 s. ISBN 978-80-247-3202-2.
RYNEŠ, Petr. *Cash flow v účetní závěrce: [komentář, příklady]*. 3. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2009. 191 s. ISBN 978-80-7263-490-3.
STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009. 303 s. ISBN 978-80-7357-482-6.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Alena Stibůrková**

Datum zadání: 25.11.2011
Datum odevzdání: 11.05.2012


Ing. Josef Kašík, Ph.D.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení

„Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně. Přílohy č. 1, 2, 3 a 4 dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.“

Odevzdáno ve Valašském Meziříčí dne 11. května 2012.

A handwritten signature in cursive script, appearing to read "M. Kuřová".

Podpis

Poděkování

Ráda bych zde poděkovala vedoucí bakalářské práce paní Ing. Aleně Stibůrkové za čas, který mi věnovala, za poskytnutí cenných připomínek a odborných rad, kterými přispěla k vypracování této práce.

Obsah

Úvod.....	5
1 Teoretické vymezení účetní závěrky a účetních výkazů	6
1.1 Účetní závěrka	6
1.1.1 Vymezení účetní závěrky	6
1.2 Právní rámec účetní závěrky.....	6
1.2.1 Cíl účetní závěrky.....	7
1.2.2 Obsah účetní závěrky	7
1.2.3 Typologie účetních závěrek.....	8
1.2.4 Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky.....	9
1.2.5 Obecná pravidla a účetní zásady závěrky.....	9
1.3 Účetní uzávěrka	10
1.3.1 Přípravné práce.....	12
1.3.2 Inventarizace	13
1.3.3 Závěrečné operace u zásob.....	14
1.3.4 Odpis pohledávek a opravné položky k pohledávkám.....	15
1.3.5 Časové rozlišení nákladů a výnosů	15
1.3.6 Kurzové rozdíly.....	16
1.3.7 Tvorba rezerv	16
1.3.8 Dohadné položky.....	17
1.3.9 Zaúčtování odložené a splatné daně.....	17
1.4 Uzavírání knih	19
1.5 Účetní výkazy	19
1.5.1 Rozvaha (balance).....	19
1.5.2 Výkaz zisků a ztráty	20
1.5.3 Příloha k účetním výkazům.....	21
1.5.4 Přehled o peněžních tocích (cash flow).....	22
1.5.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu	23
1.5.6 Výroční zpráva	23
1.5.7 Audit.....	24
1.6 Zveřejňování účetní závěrky.....	25
2 Postupy a proces účetní závěrky ve vybrané společnosti.....	25

2.1	Profil společnosti	25
2.2	Sestavení účetní závěrky.....	26
2.3	Obecné účetní zásady společnosti	27
2.4	Inventarizace.....	28
2.4.1	Příprava inventury	29
2.4.2	Vlastní inventura	29
2.5	Uzávěrkové operace.....	30
2.5.1	Opravné položky	30
2.5.2	Dohadné účty aktivní, pasivní	31
2.5.3	Časové rozlišení nákladů a výnosů	31
2.5.4	Rezervy.....	31
2.5.5	Leasing	31
2.5.6	Daň z příjmů, odložená daň.....	32
2.5.7	Uzavření účetních knih a účtů	32
2.6	Sestavení účetní závěrky.....	33
2.6.1	Sestavení rozvahy.....	33
2.6.2	Sestavení výkazu zisků a ztrát.....	33
2.6.3	Sestavení výkazu cash-flow	33
2.6.4	Přehled změn vlastního kapitálu.....	34
2.6.5	Příloha	34
2.6.6	Výroční zpráva	34
2.6.7	Ověření účetní závěrky.....	34
2.6.8	Zveřejnění účetní závěrky	35
3	Zhodnocení zjištěných výsledků	35
3.1	Finanční analýza	38
4	Závěr.....	45
	Seznam literatury.....	48
	Seznam zkratk:	49
	Seznam Příloh	

Úvod

Závěrka společnosti je nepostradatelnou součástí jakékoli firmy, která vede účetnictví. Závěrka by měla věrně a poctivě zobrazovat hospodaření konkrétního podniku. Údaje v ní obsažené slouží potřebám managementu, zejména pro zhodnocení hospodaření podniku v běžném účetním období s vazbou na minulá hospodařící léta. Data obsažená v jednotlivých částech závěrky jako jsou rozvaha, výkaz zisků a ztráty, přehled o peněžních tocích, aj., neslouží jen pro porovnávání jednotlivých let hospodaření účetní jednotky, ale také podávají informace vedení podniku, jež jsou nezbytné pro důležitá rozhodnutí, která mohou ovlivnit budoucí vývoj podniku. Před podstatným rozhodnutím vedení je vhodné, aby účetní jednotka sestavila tzv. finanční analýzu obsahující poměrové ukazatele vycházející ze závěrky. Finanční analýza bude představovat jednu z dílčích částí, kterou se práce bude zabývat. Prvotním cílem bude analyzovat věrnost a poctivost získaných dat závěrky.

Teoretická část práce se bude zabývat zákonnému vymezení účetní závěrky a uzávěrky a opatřeními, která jsou nezbytná pro sestavení závěrky. Dále se bude zaměřovat na jednotlivé kroky uzávěrky, definovat obsah výkazů spolu s přílohou, výroční zprávou, následným auditem a konečným zveřejňováním závěrky. Práce nebude pojata pouze z účetního hlediska, ale z větší části i z ekonomického, což je pro uživatele pracující se závěrkou rozhodující. Záměrem práce bude popsat zejména celkový praktický průběh a sestavení všech dílčích částí závěrky.

Hlavní teoretické poznatky budou získávány nejen z knihy pana Strouhala, která je zaměřena na účetní závěrku, obsahující mnoho rad a příkladů pro lepší pochopení problematiky, ale také ze zákonů souvisejících s touto problematikou. Dále bude čerpáno z knih autorů: Duška, Ryneše, Pasekové, Hýblové, aj.

Struktura praktické části bude sestavena způsobem popsaným na základě poznatků z teoretické části. Jednotlivé kroky závěrky budou aplikovány na firmu CZECH ETIMEX s. r. o. Předmětem dalšího zkoumání bude zjistit, do jaké míry firma využívá vnitřní směrnice, zda sestavuje harmonogram kroků vedoucích k sestavení závěrky, zda sestavuje výkazy v plném nebo jednoduchém rozsahu a jestli má povinnost ověření závěrky auditorem. Pokud ano, jaké kroky musí učinit navíc. V neposlední řadě se práce bude věnovat konečnému zveřejnění závěrky.

1 Teoretické vymezení účetní závěrky a účetních výkazů

1.1 Účetní závěrka

1.1.1 Vymezení účetní závěrky

Účetní závěrka patří k rozhodujícím účetním operacím společnosti, jak na konci účetního období, tak i na začátku. Jejím posláním je podat přesný obraz o stavu majetku, závazků a vlastního kapitálu účetní jednotky k poslednímu dni účetního období. Závěrka napomáhá managementu odhalit chyby a skryté rezervy v podniku. Vlastníkům účetní jednotky slouží jako podklad pro rozhodování o strategických cílech a optimálním zhodnocení investic. Obchodní partnery informuje o solventnosti a likviditě firmy, investorům pomáhá při rozhodování o akvizicích, státním orgánům poskytuje základní údaje potřebné pro jejich kontrolní, dozorovou nebo evidenční činnost a ostatní široké veřejnosti nabízí srovnatelné souhrnné údaje o účetní jednotce. (Paseková, 2008)

Účetní závěrka neslouží jen potřebám managementu vlastního podniku a externím uživatelům v tuzemsku, ale i uživatelům v zahraničí. Proto je nezbytné, aby účetní jednotky obchodující na mezinárodní úrovni, dodržovali Mezinárodní účetní standardy (IASB). IASB se zaměřují na zúžení rozdílů vztahujících se ke zpracování a předkládání účetních závěrek, harmonizaci právních předpisů a postupů. Snížení těchto rozdílů ve výkazech vede ke zvyšování vypovídací schopnosti účetních závěrek. (Hýblová a Řezníčková, 2002)

1.2 Právní rámec účetní závěrky

Sestavení účetní závěrky je vrcholem účetních prací v účetní jednotce za celé účetní období. Právní rámec účetní závěrky v České republice zejména tvoří:

- Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška č. 500/2002 Sb.,
- České účetní standardy pro podnikatele 001 - 023,
- Zákon č. 586/1992, o daních z příjmů,
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník,
- Vnitřní směrnice účetní jednotky,
- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

1.2.1 Cíl účetní závěrky

Cílem účetní závěrky je poskytnout vedení podniku informace o finanční pozici, výkonnosti a změnách ve finanční pozici podniku.

Finanční pozice podniku je ovlivněna využívanými ekonomickými zdroji, finanční strukturou, likviditou a solventností, kde podkladem těchto informací je finanční analýza. **Výkonnost** neboli ziskovost podniku je důležitá pro zhodnocení případných změn v ekonomických zdrojích, zvláště v časové řadě. Tyto informace jsou podkladem pro vytváření si finančních prostředků do budoucna při známých ekonomických zdrojích. Informace o **změnách ve finanční pozici** lze využít pro vyhodnocení podnikových činností (investičních, finančních a hlavních výdělečných) za vykazované období vlastního kapitálu. (Hýblová a Řezníčková, 2002)

1.2.2 Obsah účetní závěrky

Účetní závěrkou sestavou podle Zákona č. 563/1991 Sb., rozumíme nedílný celek, jehož součástí jsou:

- rozvaha (balance),
- výkaz zisků a ztráty,
- příloha, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Příloha rovněž obsahuje informace o výši splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, o výši splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a o výši evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušných finančních úřadů.

Součástí účetní závěrky může být rovněž přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu.

Náležitosti účetní závěrky

Každá účetní jednotka by měla klást důraz na to, aby účetní závěrka obsahovala následující náležitosti:

- jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky, sídlo nebo bydliště a místo podnikání, liší-li se od bydliště,
- identifikační číslo, bylo-li účetní jednotce přiděleno,
- právní formu účetní jednotky,

- předmět podnikání nebo jiné činnosti, popř. účel, pro který byla zřízena,
- rozvahový den či jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje,
- okamžik sestavení účetní závěrky,
- podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky. (Strouhal, 2011)

1.2.3 Typologie účetních závěrek

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavovat účetní závěrku účetní jednotky, které nemají povinnost auditu, kromě akciových společností, které vždy sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. Účetní závěrkou ve zjednodušeném rozsahu rozumíme, že účetní jednotka sestavuje účetní výkazy s méně řádky než v plném rozsahu a příloha obsahuje méně zveřejňovaných informací.

Vyhláška Ministerstva financí č. 500/2002 Sb. pro účetní jednotky, které jsou podnikateli, vymezuje rozsah účetní závěrky, obsahové vymezení některých položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty, přílohy a dalších výkazů, pokud je účetní jednotka sestavuje. Každá účetní jednotka je povinna archivovat účetní závěrku a výroční zprávu po dobu deseti let. (Paseková, 2008) V současné době upravují právní předpisy zejména tři druhy účetních závěrek: řádnou, mimořádnou a mezitímní.

Řádná účetní závěrka je sestavená k rozvahovému dni, což je poslední den účetního období. Tímto obdobím může být kalendářní rok (sestavujeme účetní závěrku k 31. 12.) nebo hospodářský rok.

Mimořádnou účetní závěrku účetní jednotky sestavují:

- ke dni zániku povinnosti vést účetnictví,
- ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace,
- ke dni zrušení bez likvidace s výjimkou přeměn společnosti nebo družstev,
- ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky rozhodnutí o úpadku nebo k rozhodnutí soudu o přeměně reorganizace v konkurz,
- ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky schválení reorganizačního plánu,
- ke dni, kterým nastanou účinky splnění reorganizačního plánu,
- ke dni, kterým nastanou účinky splnění plánu oddlužení,
- ke dni, kterým nastanou účinky zrušení konkurzu,

- ke dni, který pro uzavírání účetních knih a sestavení účetní závěrky stanoví zvláštní právní předpis.

Mezitímní účetní závěrku sestavujeme v průběhu účetního období k jinému, než rozvahovému dni. K datu mezitímní účetní závěrky se účetní knihy neuzavírají, ale provádí se pouze inventarizace. Tento typ závěrky je využíván při přeměně společnosti (fúze, rozdělení společnosti, převod jmění na společníka). (Strouhal, 2011)

1.2.4 Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky

Kvalitativní charakteristiky jsou rysy, které činí účetní závěrku srozumitelnou pro uživatele. Jsou jimi srozumitelnost, relevance, spolehlivost a srovnatelnost.

Srozumitelnost

Informace jsou srozumitelné, jestliže jim porozumí uživatel, u nějž se předpokládá dostatečná znalost problematiky a může je využívat pro svá rozhodnutí.

Relevance

Informace jsou relevantní, jestliže jsou významné ve vztahu k posuzované věci a umožňují uživatelům hodnotit minulé, současné či budoucí události.

Spolehlivost

Informace jsou spolehlivé, jestliže vyjadřují skutečný stav věcí a neobsahují významnou chybu či zkreslení.

Srovnatelnost

Informace jsou srovnatelné, jestliže je můžeme porovnávat v časové řadě i mezi jednotlivými podniky. (Hýblová a Řezníčková, 2002)

1.2.5 Obecná pravidla a účetní zásady závěrky

Obecná pravidla pro sestavení účetní závěrky jsou:

- vyjádření v české měně, v celých tisících Kč a účetní jednotky s výší netto aktiv celkem deset miliard Kč a vyšší, mohou vykazovat jednotlivé položky v celých milionech, (Dušek, 2011)
- uspořádání a označování položek jednotlivých výkazů je dáno vyhláškou MF, je možné podrobnější členění při zachování stanoveného uspořádání,
- každá z položek obsahuje i minulé účetní období (netto),

- jednotlivé části závěrky musí být podepsány odpovědnou osobou (statutárním orgánem),
- závěrka se ukládá do obchodního rejstříku, kde se stává součástí Sbírký listin účetní jednotky,
- závěrka se přikládá jako příloha k přiznání k dani z příjmů právnických osob na finanční úřad. (Paseková, 2008)

Veškeré účetní zásady mají přispět k dosažení věrného a poctivého obrazu hospodaření společnosti.

Představme si na tomto místě klíčové účetní zásady:

- zásada účetní jednotky,
- zásada měření (oceňování v peněžních jednotkách),
- zásada oceňování v historických cenách,
- zásada stálé kupní síly peněžní jednotky,
- realizační princip,
- zásada opatrnosti,
- zásada konsistence,
- zásada nestrannosti,
- zásada měření výsledku hospodaření v pravidelných intervalech,
- zásada přednosti obsahu před formou,
- kritérium cena versus užitek. (Strouhal, 2011)

„Některé zásady jsou vzájemně v rozporu, a je tak na účetní jednotce, aby našla rozumný kompromis, díky němuž může být realizována hlavní ze zásad, a to věrné a poctivé zobrazení předmětu účetnictví.“ (Strouhal, 2009, s. 18) S tímto názorem můžeme jen souhlasit.

1.3 Účetní uzávěrka

Před sestavením účetní závěrky musí účetní jednotka uvést účetnictví do takového stavu, aby závěrka sestavená na jeho základě věrně zobrazovala stav majetku, zdrojů jeho financování k rozvahovému dni a hospodaření účetní jednotky za sledované účetní období. Abychom dosáhli takového stavu, musíme učinit patřičné kroky spadající do účetní uzávěrky.

Sestavená uzávěrka by měla podávat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Smyslem uzávěrkových operací je zabezpečení věcné správnosti a úplnosti údajů v účetnictví. (Strouhal, 2011)

Z hlediska pracovních postupů můžeme práci na účetní závěrce rozdělit do několika etap:

- přípravné práce pro účetní závěrku, jejichž cílem je zabezpečit věcnou správnost a úplnost údajů v účetnictví,
- účetní uzávěrka, která představuje uzavření účtů hlavní knihy převedením zůstatků výsledkových i rozvahových účtů na uzávěrkové účty,
- sestavení účetní závěrky, tj. účetních výkazů (rozvahy, výkazu zisků a ztrát, případně i přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu) a přílohy,
- následné povinnosti, kterými je audit účetní závěrky u obchodních společností a družstev, na něž se tato povinnost vztahuje a vyhotovení výroční zprávy (včetně zprávy o vztazích mezi propojenými osobami u ovládané osoby, která je přílohou výroční zprávy),
- zveřejnění účetní závěrky, případně výroční zprávy jejím uložením do sbírky listin na obchodní rejstřík (v elektronické podobě).

Obr. 1. 1 Schéma účetní závěrky



Zdroj: Petr Ryneš, s. 234, Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2009

1.3.1 Přípravné práce

Před zahájením veškerých prací spojených s účetní závěrkou by měly účetní jednotky vypracovat vnitřní směrnici, která zahrnuje nejen harmonogram prací z časového i personálního hlediska, ale i rozsah působnosti a odpovědnosti jednotlivých pracovníků. Správné sestavení harmonogramu vede k tomu, že všechny úkony budou včas a správně provedeny bez zbytečných chyb a opomenutí.

Přípravné práce k účetní závěrce zahrnují následující činnosti:

- inventarizace majetku a závazků,
- závěrečné operace u zásob,
- odpis pohledávek,
- tvorba opravných položek,
- kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů,
- zaúčtování kursových rozdílů,
- tvorba rezerv,
- zaúčtování dohadných položek,
- sestavení daňového přiznání a zaúčtování splatné daně ze zisku,
- zaúčtování odložené daně ze zisku,
- uzavření účetních knih. (Müllerová, 2011)

Mezi přípravné práce k účetní uzávěrce patří rovněž kontrola převodů zůstatků rozvahových účtů z přecházejících období, tj. kontrola dodržení zásady bilanční kontinuity. Povinností je zaúčtovat všechny účetní případy do období, se kterým věcně a časově souvisejí. Je tedy nutné např. urgovat dodavatelské faktury za uskutečněné dodávky. Součástí přípravných prací by měla být i kontrola interních směrnic týkajících se účetnictví a účetní závěrky, které jsou podkladem pro průkaznost účetnictví. Před uzavřením účetních knih je nutno zaúčtovat veškeré operace zajišťující věrné zobrazení skutečnosti, vyúčtováním všech účetních případů do běžného účetního období. (Paseková, 2008)

Účetní jednotka rozlišuje čtyři základní oceňovací metody majetku a závazků firmy. První metodou je pořizovací cena, kterou oceňujeme dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek, nakupované zásoby, cenné papíry a podíly a pohledávky nabyté za úplatu či vkladem. Reprodukční pořizovací cenou oceňujeme majetek nabytý bezúplatně nebo majetek vyrobený ve vlastní režii, u něhož nejsme schopni stanovit výši vlastních nákladů. Další

metoda oceňování je stanovena podle výše vlastních nákladů, zahrnující zásoby vlastní výroby a dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek vlastní výroby. Poslední využívanou metodou je oceňování pomocí jmenovité hodnoty. Jmenovitou hodnotou oceňujeme pohledávky, závazky, peněžní prostředky a ceniny.

1.3.2 Inventarizace

Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků. Ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. Inventarizaci účetní jednotky provádějí k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou. Průběžnou inventarizaci mohou účetní jednotky provádět pouze u zásob, u dlouhodobého hmotného movitého majetku za podmínek daných Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Skutečné stavy majetku a závazků účetní jednotky při inventarizaci zjišťují:

- fyzickou inventurou u hmotného majetku, popřípadě u nehmotného majetku,
- dokladovou inventurou u závazků a pohledávek, případně u ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru.

Jednotlivé výše stavů je nutno zaznamenat do inventurních soupisů. V případě provádění průběžné inventarizace mohou být inventurní soupisy nahrazeny průkazným účetním záznamem o provedení fyzické inventury a o vyúčtování inventarizačních rozdílů. Fyzickou inventuru hmotného majetku, kterou nelze provést ke konci rozvahového dne, lze provést v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období, popřípadě v prvním měsíci následujícího účetního období. Přitom se musí prokázat stav hmotného majetku ke konci rozvahového dne stavem fyzické inventury upraveným o přírůstky a úbytky za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období. (Müllerová, 2011) Nezbytnou součástí je proúčtování inventarizačních rozdílů do období, se kterým věcně i časově souvisejí. Inventarizačními rozdíly máme na mysli, že skutečný stav zjištěný inventarizací je odlišný od stavu uvedeného v účetnictví. Vznikne-li přebytek (stav v účetnictví je nižší než skutečný stav zjištěný inventarizací), proúčtujeme ve prospěch výnosového příslušnému účtu. Naopak vznikne-li manko (stav v účetnictví je vyšší než skutečný stav zjištěný inventarizací), proúčtujeme na vrub příslušného nákladový účet. U inventarizačního rozdílu, kterým je manko, musíme rozlišovat jeho druh. Manko do normy a manko nad normu. Manko do normy využíváme často u zásob, kde nám mohou vznikat přirozené úbytky. Příkladem je rozprášená mouka v pekárně nebo samovolné odpařování lihu. Veškeré tyto úbytky do normy musí být

stanoveny účetní jednotkou v podnikových směrnících, které zaúčtujeme jako klasickou spotřebu. Avšak všechna ostatní manka zařadíme do skupiny manka nad normu, zaúčtované na vrub danému účtu. Mezi další inventarizační rozdíly musíme zařadit škody a schodek u pokladní hotovosti a cenin jako pohledávku vůči odpovědné osobě. (Müllerová, 2011)

1.3.3 Závěrečné operace u zásob

U nakupovaných zásob klademe důraz na jejich charakter a srovnávání průběžného a periodického způsobu evidence (průběžný způsob A nebo periodický způsob B). Dále nevyfakturovaných dodávek, zásob na cestě a opravných položek k zásobám.

V rámci **průběžného způsobu** účetní jednotky účtují o zásobách v průběhu účetního období prostřednictvím účtů účtových skupin 11x- Materiál, 12x - Zásoby vlastní výroby a 13x - Zboží. Úbytky zásob účtují na vrub nákladových účtů. V rámci **periodického způsobu** účetní jednotky účtují nákupy zásob přímo na příslušné nákladové účty (501 - Spotřeba materiálu, resp. 504 - Prodané zboží), zatímco rozvahové položky 112 - Materiál na skladě, resp. 132 Zboží na skladě a v prodejnách, v průběhu účetního období nepoužívají vůbec. K rozvahovému dni pak převádějí počáteční stav rozvahových položek do nákladů a následně z nákladů převádějí konečné stavy zjištěné na skladových kartách zásob zpět do rozvahy na účty 112, resp. 132. (Strouhal, 2011) Při uzavírání účetních knih u obou způsobů účtování zásob se můžeme setkat s účtováním o zásobách na cestě. **Zásoby na cestě** účtujeme na vrub příslušného účtu účtových skupin 11x - Materiál nebo 13x - Zboží. Zásobami na cestě se rozumí vyúčtování (například faktury) za dodání zásob, které účetní jednotka ještě nepřevzala. **Nevyfakturovanou dodávkou** rozumíme, že firma disponuje nakoupenou zásobou, ale ta nebyla k rozvahovému dni podložena fakturou. Účtujeme ve prospěch dohadných účtů pasivních účtové skupiny 38x - Přejímané účty aktiv a pasiv. Důležitým rozhodnutím účetní jednotky je správné ohodnocení opravných položek. **Opravnými položkami** vyjadřujeme dočasné snížení hodnoty majetku, které není trvalého charakteru. Tvorba opravných položek se provádí na vrub nákladů. V případech, kdy zjištěná hodnota je nižší než ocenění majetku zachycené v účetnictví na příslušných majetkových účtech. V případě, že se při inventarizaci závazků zjistí, že jejich částka je vyšší než jejich výše v účetnictví, nevytvářejí se opravné položky, ale zvýšení se zaúčtuje přímo na účtu závazků a souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu nákladů.

1.3.4 Odpis pohledávek a opravné položky k pohledávkám

Opravné položky k pohledávkám rozlišujeme na daňově uznatelné a neuznatelné, které stanovuje Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Nejdříve se budeme věnovat **daňově uznatelným** opravným položkám k pohledávkám za **dlužníky** v insolvenčním řízení. V takovém případě tvoříme opravné položky až do výše pohledávek přihlášených u soudu ve lhůtě stanovené usnesením soudu o prohlášení konkurzu nebo povolení o vyrovnání. Nebo se tvoří opravná položka k **nepromlčeným** pohledávkám v případě, kdy do konce sjednané lhůty splatnosti pohledávek uplynulo více než:

- 6 měsíců - až do výše 20% účetní hodnoty pohledávky,
- 12 měsíců - až do výše 33% účetní hodnoty pohledávky,
- 18 měsíců - až do výše 50% účetní hodnoty pohledávky,
- 24 měsíců - až do výše 66% účetní hodnoty pohledávky,
- 30 měsíců - až do výše 80% účetní hodnoty pohledávky,
- 36 měsíců - až do výše 100% účetní hodnoty pohledávky, a zároveň bylo zahájeno aktivní vymáhání těchto pohledávek.

Tvorbu opravných položek v základu daně z příjmů nelze uplatnit u pohledávek již odepsaných do výsledku hospodaření. U pohledávek vzniklých:

- za společníky, akcionáře a členy družstev za upsaný základní kapitál,
- mezi ekonomicky, personálně či jinak propojenými osobami,
- mezi osobami blízkými. (Strouhal, 2011)

Daňově účinný odpis pohledávek upravuje zákon o daních z příjmů. Podmínkou je, aby pohledávka byla evidována v účetnictví, tj. nebyla již dříve odepsána. **Daňově neúčinný odpis** pohledávek provede účetní jednotka na základě vlastního rozhodnutí nad výše uvedený rámec. Jedná se například o pohledávky, u nichž by náklady na vymáhání přesáhly jejich výtěžek, o pohledávky, kde je dlužník neznámého pobytu, případně o pohledávky promlčené. Náklad takto odepsané pohledávky je však daňově neuznatelný. (Müllerová 2011)

1.3.5 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Jednou ze základních předpokladů je akruální princip, neboli zásada zachytit náklady a výnosy do období, s nímž věcně i časově souvisejí. Nikoliv do období, kdy byla uskutečněna platba. S tím je spojena i povinnost rozlišovat náklady a výnosy z časového hlediska.

Tab. 1. 1 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Druhy časového rozlišení		Běžné období	Příští období
NÁKLADY	Náklady příštích období	Výdaj	Náklad
	Výdaje příštích období	Náklad	Výdaj
VÝNOSY	Výnosy příštích období	Příjem	Výnos
	Příjmy příštích období	Výnos	Příjem

Zdroj: Libuše Müllerová, s. 126, Účetnictví podnikatelů

1.3.6 Kurzové rozdíly

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny. V případě, že jsou pohledávky, závazky, podíly v obchodních společnostech, cenné papíry, deriváty a ceniny vyjádřeny v cizí měně, jsou účetní jednotky povinny použít současně měnu českou i cizí. Na společnost je kladen požadavek, aby majetek a závazky vyjádřené v cizí měně byly k rozvahovému dni přepočteny na domácí měnu kurzem devizového trhu, který je vyhlášen centrální bankou (ČNB) k rozvahovému dni. V případě, že účetní jednotka používá v průběhu účetního období pevný kurz, potom rovněž k rozvahovému dni je povinna použít aktuální kurz vyhlášený ČNB. Kurzové rozdíly účtujeme dle jejich povahy na vrub příslušného účtu účtové skupiny 56x - Finanční náklady, jedná-li se o kurzovou ztrátu. Nebo ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66x - Finanční výnosy, jedná-li se o kurzový zisk. Změna je však u účtování kurzových rozdílů u cenných papírů a podílů, které se neúčtují samostatně na příslušné nákladové a výnosové účty, ale stávají se součástí rozvahových účtů oceněných reálnou hodnotou. (Strouhal, 2011)

1.3.7 Tvorba rezerv

Rezervy upravujeme v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb. v návaznosti na vyhlášku č. 500/2002 Sb., Český účetní standard č. 004.

Rezervy si podnik vytváří, pokud očekává velký jednorázový náklad, který v budoucnu nepříznivě ovlivní výsledek hospodaření. Podnik si v průběhu jednoho nebo několika účetních období před očekávaným nákladem zahrnuje do nákladů částku, která odpovídá dané potřebě zvýšených nákladů, a tím si vytvoří potřebné zdroje. Účty rezerv jsou účty pasivní. Rezervy představují zdroj krytí budoucích závazků nebo výdajů, u nichž je znám účel. Je pravděpodobné, že nastanou, avšak zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou.

Rezervy je možné třídit z několika hledisek. Třídění rezerv na **obecné**, které obecně kryjí rizika a ztráty z podnikání nebo rezervy **účelové**, sloužící na opravy hmotného majetku, na daň z příjmů, na restrukturalizaci, na důchody a podobné závazky. Podle daňového dopadu se rezervy třídí na rezervy, jejichž tvorba a použití je daňově uznatelná dle zákona o daních z příjmů (zákonné rezervy) a na rezervy, jejichž tvorba není daňově uznatelná, o kterých rozhoduje účetní jednotka sama (ostatní rezervy). Tvorba rezerv se účtuje na vrub nákladů, jejich použití, snížení nebo zrušení pro nepotřebnost ve prospěch nákladů. Zůstatky rezerv se převádějí do následujícího účetního období.

Daňové hledisko je uplatněno u třídění rezerv i v postupech účtování pro podnikatele. Tvorba zákonných rezerv zvyšuje daňově uznatelné náklady, přímo snižuje daňový základ. Tvorba ostatních rezerv podle rozhodnutí účetní jednotky má dopad pouze do účetního zisku, který je určen k rozdělení. Tvorba rezerv se promítne jako snížení účetního zisku. Čerpání zákonných rezerv snižuje daňově uznatelné náklady. (TPA Horwath Notia Audit, 2010)

1.3.8 Dohadné položky

Dohadné položky jsou existující, avšak dokladově dosud nepotvrzené pohledávky (dohadné položky aktivní) nebo závazky (dohadné položky pasivní). Jedná se o případy, kdy známe účel, kterého se pohledávka nebo závazek týká, známe období, do kterého patří, ale není známá přesná částka pohledávky či závazku (není doklad). Smyslem dohadných položek je ke dni účetní závěrky co nejvěrněji vyjádřit finanční a majetkovou situaci účetní jednotky. Proto se na základě vnitřních dokladů proúčtují dohadné položky aktivní proti výnosům a dohadné položky pasivní proti nákladům nebo majetkovým účtům do období, kde věcně patří, i když jejich výši nelze prokázat externím účetním dokladem.

1.3.9 Zaúčtování odložené a splatné daně

Odložená daň

Daňová povinnost odložená se zjišťuje ze všech přechodných rozdílů, které vznikají z rozdílného účetního a daňového pohledu na položky zachycené v účetnictví. Patří zde nejen rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou odpisovaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, ale i dalších, jako jsou opravné položky k zásobám, opravné položky k pohledávkám a rezervy tvořené nad rámec příslušných zákonů. Tyto rozdíly mají povahu přechodnou.

Rozlišujeme dva druhy odložených daní:

- **zdanitelné**, vedou k odloženému daňovému závazku (např. je-li účetní hodnota dlouhodobého hmotného majetku vyšší než hodnota tohoto majetku pro daňové účely),
- **odčitatelné**, vedou k odložené daňové pohledávce (například je-li účetní hodnota pohledávek snižena o opravné položky nižší než hodnota těchto pohledávek včetně daňově uznatelných opravných položek).

Odloženými daňovými závazky rozumíme částky daně z příjmů k úhradě v budoucích obdobích. Odloženými daňovými pohledávkami rozumíme částky daně z příjmů, které budou uplatněny v příštích obdobích. Účtování o odložené dani vychází z předpokladu, že ve vztahu k účetnímu výsledku hospodaření bude odložená daň uplatněna v období pozdějším, než splatná daň. Účtování o odložené dani neovlivňuje výslednou daňovou povinnost, avšak má dopad na výši disponibilního výsledku hospodaření. Odložený daňový závazek účtujeme na vrub příslušného nákladového účtu v účtové skupině 59x - Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů. Odloženou daňovou pohledávku pak ve prospěch tohoto účtu. Zúčtování odložené daně pak provádíme protizápisem. (Strouhal, 2011)

Splatná daň

Pro zjištění splatné daně z příjmu je nutné znát hospodářský výsledek účetní jednotky, který je upravený o položky daňově uznatelné a neuznatelné, které snižují nebo zvyšují základ daně. Operace tohoto typu se zpracovávají mimo účetní knihy do tzv. daňového přiznání. Daňově neuznatelné náklady, dle zákona o dani z příjmu §25 zahrnují zejména:

- pojistné hrazené za člena statutárního orgánu a dalšího orgánu právnické osoby a za jednatele společnosti s ručením omezeným z titulu odpovědnosti za škodu způsobenou společností při výkonu funkce,
- penále, pokuty a přírázky k pojistnému na sociálním zabezpečení,
- tvorba rezervních a ostatních účelových fondů,
- manka a škody, přesahující náhrady,
- zůstatkovou cenu hmotného majetku a nehmotného majetku vyřazeného v důsledku darování nebo bezúplatného nabytí,
- výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dary.

Účetní jednotky mohou uplatňovat i slevy na dani, které jsou blíže specifikovány v Zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů §35.

1.4 Uzavírání knih

Po zaúčtování veškerých účetních případů se dostáváme do další fáze účetní závěrky a tou je uzavírání účetních knih. Zahrnující deník, hlavní knihu, knihu analytických účtů a knihu podrozvahových účtů.

U každého účtu syntetického i analytického si vypočítáme obrat a zůstatek účtu. Konečným stavem je součet všech pohybů na účtu se započítáním počátečního stavu. U aktivních účtů předpokládáme, že konečný zůstatek bude na straně MD, u pasivních účtů předpokládáme konečný zůstatek na straně D, ale musíme brát v úvahu i výjimky, které nám toto pravidlo negují. Zda má účetní jednotka správně zaúčtované účetní zápisy, zjišťuje pomocí kontroly a to např. součtem analytických účtů, který se musí rovnat účtu syntetickému, nebo můžeme provést součet obrátů v deníku, který musí odpovídat celkovému obratu na syntetických účtech hlavní knihy. (Březinová a Štohl, 2008)

Při uzavírání účetních knih prostřednictvím účtů 70x – Účty rozvažné a 71x – Účty zisků a ztrát, zjistíme informace o účetním výsledku hospodaření. Účty mají za cíl formální uzavření a otevření účtů hlavní knihy v příslušném účetním období, vyúčtování hospodářského výsledku účetního období a zajištění bilanční kontinuity mezi jednotlivými po sobě jdoucími účetními obdobími. Předcházející období musí navazovat na zahajovací rozvahu a počáteční zůstatky rozvahových účtů. Pokud toto pravidlo neplatí, uvedou se příčiny v příloze k účetní závěrce. (Ryneš, 2008)

1.5 Účetní výkazy

Po ukončení závěrkových prací sestavuje účetní jednotka výkazy, kterými jsou rozvaha (bilanci), výkaz zisků a ztrát (výsledovka) a příloha. Můžeme zde zahrnout rovněž přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

1.5.1 Rozvaha (balance)

Rozvaha je bilančně uspořádaný přehled aktiv (majetku) na jedné straně a zdrojů financování (vlastní a cizí zdroje) na straně druhé. Tyto zdroje financování nazýváme pasiva. Uspořádání a označování položek stanovuje vyhláška č. 500/2002 Sb., která vymezuje obsah některých položek rozvahy. (Ryneš, 2008)

Údaje pro sestavení rozvahy podnikatelé čerpají ze zůstatků na syntetických účtech, skupinových nebo analytických účtech podle účtového rozvrhu. Položky rozvahy je třeba uvádět odděleně a to v pořadí stanoveném zákonem. Podniky mohou použít i podrobnější

členění těchto položek za podmínky, že zůstane zachováno stanovené pořadí. (Sedláček, 2004)

Aktiva za běžné účetní období se vykazují v rozvaze v netto hodnotě rozložené na brutto stav majetku (vstupní ceny) a korekce k jednotlivým složkám aktiv (oprávky a opravné položky). Pasiva (položky vlastního kapitálu, rezerv, závazků a jiných pasiv) se vykazují za běžné i minulé účetní období v účetních hodnotách. V rozvaze i v účetních hodnotách se aktiva (majetek) a závazky člení na krátkodobý a dlouhodobý podle doby použitelnosti do 1 roku nebo více let. U pohledávek a závazků rozlišujeme dobu použitelnosti podle sjednané doby splatnosti. Účetní jednotka musí rozlišovat charakter majetku a závazků a není možné objektivně používat kritérium krátkodobosti a dlouhodobosti, pro zařazení je rozhodující záměr jednotky při pořízení. (Ryneš, 2008)

Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu zahrnuje pouze položky označenými velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi.

1.5.2 Výkaz zisků a ztráty

Výkaz zisků a ztráty (dále VZZ) je stupňovitě uspořádaný přehled nákladů a výnosů s příslušnými mezisoučty na úrovni jednotlivých stupňů. Jednotlivé stupně charakterizují úroveň hospodaření v provozní hospodářské činnosti, finanční činnosti a mimořádné činnosti. Výsledek hospodaření za provozní a finanční činnost včetně daně z příjmů za běžnou činnost tvoří výsledek hospodaření za běžnou činnost. (Ryneš, 2008)

VZZ můžeme rozlišovat ve dvou rovinách:

- v druhovém členění,
- v účelovém členění.

Dle druhového členění je výkaz uspořádán stupňovitě za účelem zjištění dílčích složek celkového účetního výsledku hospodaření a některých dalších ekonomických ukazatelů. Ve výkazu jsou postupně vyčísleny:

- obchodní marže,
- přidaná hodnota,
- účetní provozní VH před zdaněním daní z příjmů,
- účetní VH za běžnou činnost po zdanění daní z příjmů,
- účetní mimořádný VH po zdanění daní z příjmů,

- celkový účetní výsledek hospodaření po zdanění daní z příjmů.

Struktura VZZ, která člení náklady a výnosy podniku podle účelu vynaložení, rozlišuje náklady z provozní činnosti podle funkcí jednotlivých položek - na náklady prodeje, odbytové náklady a správní režii. Přesné vymezení struktury a obsahu některých položek VZZ stanovuje vyhláška č. 500/2002 Sb.

Oba typy výkazů členíme do dvou sloupců, což nám umožňuje porovnávat skutečnost běžného účetního období se skutečností minulého roku. Stejně jako u rozvahy VZZ ve zjednodušeném rozsahu znázorňujeme položky označenými velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi. (Sedláček, 2004)

1.5.3 Příloha k účetním výkazům

Součástí účetní závěrky je příloha, stává se její nedílnou součástí, která musí obsahovat všechny požadované informace. Příloha vysvětluje a doplňuje údaje uvedené v rozvaze a VZZ. Většinou obsahuje údaje za dvě účetní období, aby byla umožněna srovnatelnost uzavíraného období s předcházejícím.

Kromě obecných údajů o účetní jednotce jako je datum vzniku, sídlo, výše obchodních podílů, apod., se dále uvádějí údaje informující především o:

- výši vlastního kapitálu a výši účetního VH za účetní období,
- průměrném přepočteném počtu zaměstnanců během účetního období s členěním na vedoucí pracovníky a ostatní pracovníky,
- odměnách osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních orgánů, členům dozorčích orgánů,
- výši půjček a úvěrů s uvedením úrokové sazby a hlavních podmínek zajištění,
- obecných účetních zásadách, použitých účetních metodách, způsobu oceňování, odpisování, pokud jsou významné pro posouzení finanční majetkové situace a VH účetní jednotky,
- stanovení opravných položek, opravek majetku, způsob uplatnění při přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu, způsob stanovení reálné hodnoty majetku a závazků,
- informace týkající se majetku a závazků, zejména s vysvětlením zřizovacích výdajů, pohledávky a závazky po lhůtě splatnosti, pohledávky a závazky, které k rozvahovému dni mají dobu splatnosti delší než pět let, pronájem majetku, zatížení majetku zástavním právem apod.

Podniky jsou povinny v příloze zveřejnit i informace o celkových nákladech na odměny auditorské společnosti, a to v členění:

- povinný audit účetní závěrky,
- jiné ověřovací služby,
- daňové poradenství,
- jiné neauditorské služby.

Výčet informací uváděných v příloze není zdaleka úplný. Důležité je vycházet z principu významnosti, tzn. příloha by měla obsahovat ty údaje, které mají významný vliv na finanční a majetkovou situaci účetní jednotky a na výsledek hospodaření této účetní jednotky. Důležité je uvádět všechny informace nezkreslené a zároveň upozornit i na události, ke kterým došlo po rozvahovém dni. Jedná se o informace o významných událostech, které vznikly po konci rozvahového dne, ale byly známy k okamžiku sestavení účetní závěrky. (TPA Horwath Notia Audit, 2010)

1.5.4 Přehled o peněžních tocích (cash flow)

Účelem výkazu o peněžních tocích je podat přehled o:

- finančních a investičních procesech v příslušném účetním období, o jejich vzájemné souvislosti, zejména o struktuře finančních zdrojů a jejich výši a o struktuře užití finančních zdrojů,
- finanční situaci podniku, resp. o změnách ve finanční situaci podniku v rámci účetního období se zaměřením na likviditu a solventnost a jejich vývoj v účetním období,
- finančních zdrojích z vlastní činnosti a cizích zdrojích, ve vztahu k jednotlivým formám jejich užití,
- změně toku peněžních prostředků.

Podstatou sledování výkazu o peněžních tocích je změna stavu peněžních prostředků. Stejně jako jsou z rozvahy vyčleněny výsledkové operace, je možno vyčlenit z rozvahy operace, které mají vliv na přírůstek nebo úbytek peněžních prostředků.

Správným sestavením výkazů získáme soustavu tří bilancí, ve které je rozvaha základem. Výkaz zisků a ztrát se vyčleňuje jako pomocná bilance vysvětlující proces tvorby hospodářského výsledku, tj. rozvádí a specifikuje operace související s přírůstkem nebo úbytkem hodnoty vlastního kapitálu vyplývajícím z celkové hospodářské činnosti, a do

rozvahy se promítá jako rozdílový ukazatel hospodářského výsledku. Přehled o peněžních tocích, vyčleněný do zvláštní pomocné bilance, na druhé straně vysvětluje přírůstky a úbytky peněžních prostředků a důvody těchto změn podle zvolených kritérií. Stejně jako ve výkazu zisků a ztrát, ve kterém jsou na jedné straně sledovány náklady a na druhé výnosy, v bilanci peněžních toků se sledují odděleně výdaje a příjmy. (Ryneš, 2009)

1.5.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi běžným a minulým účetním obdobím. Účetní jednotka by měla vyčíslit i dividendy a zdroje, ze kterých čerpala. Komentáře k tomuto výkazu zejména o zvyšování nebo snižování položek vlastního kapitálu bude vhodné konkretizovat v příloze účetní závěrky. (Ryneš, 2008)

1.5.6 Výroční zpráva

Účelem sestavení výroční zprávy je informovat o výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky. Informace ve výroční zprávě musí být ucelené, komplexní a vyvážené tak, aby výroční zpráva poskytovala komplexní obraz o hospodaření účetní jednotky. Obsah výroční zprávy opět podléhá ověření auditorem, který ověřuje, zda údaje uvedené ve výroční zprávě, odpovídají údajům v účetní závěrce a zda výroční zpráva splňuje požadavky stanovené příslušnými předpisy.

Výroční zpráva je vizitkou společnosti a vzhledem k tomu, že údaje v ní uvedené, slouží každému, kdo o ně projeví zájem, obsahují některé výroční zprávy nejen povinné uvedené údaje, ale bývají i graficky zpracovány pro lepší přehlednost. Dále mohou tyto zprávy upozorňovat na úspěchy účetní jednotky, kterých v minulém období jednotka dosáhla.

Kromě informací, poskytující ucelený obraz o hospodaření společnosti, obsahuje výroční zpráva informace:

- o skutečnostech, které informují o podmínkách či situacích, které nastaly až po konci rozvahového dne a jsou významné (obchody, změny a významné skutečnosti, které nastaly až datu účetní závěrky, ale v době sestavování účetní závěrky jsou již známy),
- o předpokládaném budoucím vývoji činnosti účetní jednotky,
- o aktivitách a výdajích na činnost v oblasti výzkumu a vývoje,
- o tom, zda účetní jednotka má organizační složku v zahraničí,
- o aktivitách v oblasti životního prostředí a pracovněprávních vztazích,

- o cílech, metodách řízení rizik, včetně politiky pro zajištění všech hlavních typů plánovaných transakcí,
- o povinném obsahu účetní závěrky a zprávy auditora. (TPA Horwath Notia Audit, 2010)

1.5.7 Audit

Povinnost auditu účetní závěrky je stanovena účetním jednotkám v §20 zákona o účetnictví. Audit podléhají účetní jednotky, pokud za účetní období, kdy se účetní závěrka ověřuje a za účetní období předcházející, překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří uvedených kritérií:

- úhrn rozvahy brutto více než 40 000 000 Kč,
- čistý obrat více než 80 000 000 Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců více než 50.

Výjimku tvoří akciové společnosti, které mají povinnost auditu v případě, že za účetní období dosáhly alespoň jedné ze tří uvedených kritérií.

Další výjimku z povinnosti auditu účetní závěrky jsou účetní jednotky, které by podle výše uvedených kritérií tuto povinnost měly mít, avšak jsou od ní osvobozeny, jestliže sestavují účetní závěrku v rámci konkursu.

Auditora si vybírá účetní jednotka ze seznamu vedeného u Komory auditorů ČR. Tento auditor je povinen provádět audit v souladu se zákonem a Komoře auditorů a směrnic vydávaných Komorou. Počet období, které může jeden auditor auditovat u účetní jednotky, není omezen.

Auditor vyslovuje názor na účetní závěrku formou výroku, který může mít čtyři stupně:

- bez výhrad (účetní závěrka neobsahuje nesprávnosti),
- s výhradou (účetní závěrka obsahuje nevýznamné nesprávnosti),
- záporný výrok (účetní závěrka obsahuje významné nesprávnosti),
- odmítnutí výroku (auditor byl ve své práci omezen).

Auditor se nevyjadřuje k tomu, zda účetní jednotka dobře nebo špatně hospodaří. Auditor může dát výrok bez výhrad, i když účetní jednotka odráží špatné hospodaření účetní jednotky.

Měl by však poznámkou pod výrok (tzv. zdůraznění skutečnosti) na tuto skutečnost uživatele účetní jednotky upozornit.

Audit účetní závěrky nezbavuje účetní jednotku odpovědnosti za sestavenou účetní závěrku a údaje v ní uvedené. Auditor má povinnost v souladu s auditorskou směrnicí vyžádat si od účetní jednotky prohlášení o odpovědnosti za účetní závěrku, v němž musí být obsaženo i ujištění, že mu byly poskytnuty veškeré informace, které se týkají účetní závěrky. (Müllerová, 2011)

1.6 Zveřejňování účetní závěrky

Auditované účetní jednotky zveřejňují účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem, a to ve lhůtě do 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek, nejpozději však do konce bezprostředně následujícího účetního období bez ohledu na to, zda byly tyto účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny. Účetní jednotky, které mají povinnost ověřování auditorem, nesmí zveřejnit informace, které předtím nebyly auditorem ověřeny.

Účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku, zveřejňují účetní závěrku a výroční zprávu jejich uložením do sbírky listin obchodního rejstříku. Platí přitom, že účetní závěrka může být uložena jako součást výroční zprávy. Účetní jednotky odevzdávají účetní závěrku a výroční zprávu v elektronické formě.

Účetní jednotky pochopitelně nesmí opomíjet při elektronické formě výkaznictví, že v souladu s §18 Zákona o účetnictví musí být k účetní závěrce připojen podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky. (Strouhal, 2011)

2 Postupy a proces účetní závěrky ve vybrané společnosti

V této části bakalářské práce se budeme věnovat aplikaci postupů a metod nutných k sestavení závěrky a finanční analýzy ve společnosti CZECH ETIMEX s. r. o.

2.1 Profil společnosti

CZECH ETIMEX s. r. o. (dále jen společnost) je společnost s ručením omezeným, která vznikla dne 7. 11. 2007 pod názvem Furtada s. r. o. K rozvahovému dni 1. 1. 2009 došlo

k fúzi sloučením a následně k přejmenování nástupnické společnosti na nynější CZECH ETIMEX s. r. o.

Mateřskou společností a osobami podílející se na základním kapitálu společnosti jsou Etimex Technical Components GmbH a mateřská společnost celé skupiny je Etimex Holding GmbH. Společnost je součástí konsolidačního celku mateřské společnosti celé skupiny.

Společnost sídlí v průmyslové zóně CT PARK v Hranicích. Hlavním předmětem podnikání je výroba plastových a pryžových výrobků. Společnost je jedním z předních výrobců v oboru automobilového průmyslu v Evropě. Vyrábějí se zde vyfukovací a vstřikovací díly a moduly, které pokrývají širokou oblast potřeb zákazníků nejen v automobilovém průmyslu, ale také v oboru výroby domácích spotřebičů, od konceptu přes vývoj až po hotové sériové díly.

Nejvýznamnějšími přímými zákazníky roku 2010 se staly společnosti General Motors, Isuzu, Mahle, Sogefi, Stihl a Visteon.

Ve společnosti nedošlo během roku 2010 k výrazné změně počtu zaměstnanců. Jejich počet se stabilizoval mezi 160 - 170 pracovníky, z nich 15 TH pracovníků. Společnost vlastní regenerační linku, která zajišťuje, že se technologický odpad opětovně využívá ve výrobě, čímž se snaží nezatěžovat životní prostředí.

2.2 Sestavení účetní závěrky

Sestavení účetní závěrky se připravuje podle zákona o účetnictví a prováděcí vyhlášky platnou pro rok 2010 a 2009.

Postup účetní závěrky ve společnosti stanovuje vedení resp. hlavní osoba zodpovědná za celý chod účetnictví. Společnost prozatím nemá sepsanu vnitřní směrnici, která by podávala přesný pohled na to, jak postupovat během účetní závěrky. Jsme přesvědčeni že, veškerá odpovědnost ležící na bedrech jednoho pracovníka, může v budoucnu vést ke značným komplikacím.

První kroky sestavení účetní závěrky ve společnosti vedou ke kontrole počátečních zůstatků účtů v návaznosti na konečné zůstatky období předešlého. Následované inventarizací majetku a závazků (fyzické a dokladové inventury), doúčtováním inventarizačních rozdílů, výpočtu odpisů, rozlišení nákladů a výnosů z časového hlediska a zjištění daňové povinnosti. Posledními fázemi jsou uzavření účetních knih, sestavení účetní závěrky a výroční zprávy pro ověření auditorem.

2.3 Obecné účetní zásady společnosti

Před započítím veškerých prací při sestavování účetní závěrky je nutné stanovit si obecná pravidla, kterými se společnost bude řídit.

Dlouhodobý nehmotný majetek

DNM se oceňuje v pořizovacích cenách, obsahující cenu pořízení a náklady s pořízením související. DNM nad 25 000,- Kč je odpisován přímo do nákladů na základě doby životnosti příslušného majetku. Nehmotný majetek do 25 000,- Kč je odepisován jednorázově do spotřeby a dále veden v operativní evidenci.

Dlouhodobý hmotný majetek

DHM se oceňuje stejným způsobem jako majetek nehmotný, kde do ceny pořízení zahrnujeme náklady na dopravu, clo a další náklady spojené s pořízením DHM. Odepisování DHM podléhá stejným kritériím jako DNM, tedy majetek nad 25 000,- Kč je odepisován po dobu ekonomické životnosti. Hmotný majetek do 25 000,- Kč je odepisován rovněž do spotřeby a dále evidován v operativní evidenci. Náklady na technické zhodnocení navyšují pořizovací cenu majetku. Opravy a udržování společnost účtuje do nákladů.

Odpisy

Odpisy společnost vypočítává na základě pořizovací ceny a předpokládané doby životnosti příslušného majetku. Předpokládaná životnost je stanovena dle následující tabulky.

Tab. 2. 1 Doba odepisování DHM

Dlouhodobý hmotný majetek	Počet odepisovaných let
Stroje, přístroje a zařízení	2 - 14
Vybavení skladu	3 - 14
Inventář	3 - 6
Jiný dlouhodobý majetek	3 - 14

Zdroj: čerpáno z interních soupisů CZECH ETIMEX s. r. o.

Zásoby

Nakupované zásoby jsou oceněny pořizovacími cenami s použitím váženého aritmetického průměru. Pořizovací cena zásob zahrnuje náklady na jejich pořízení včetně nákladů s pořízením souvisejících.

Výrobky a nedokončená výroba se oceňují plánovanými vlastními náklady. Vlastní náklady zahrnují materiálové, mzdové a strojní náklady a výrobní režijní náklady (nepřímé materiálové náklady, nepřímé výrobní náklady, náklady na kontrolu kvality).

Pohledávky

Pohledávky se oceňují jmenovitou hodnotou. Ocenění pochybných pohledávek se snižuje pomocí opravných položek na vrub nákladů.

Vlastní kapitál

Základní kapitál společnosti se vykazuje ve výši zapsané v obchodním rejstříku krajského soudu. Případné zvýšení nebo snížení základního kapitálu na základě rozhodnutí valné hromady se vykazuje jako změna základního kapitálu. Vklady přesahující základní kapitál se vykazují jako emisní ážio. Ostatní kapitálové fondy vznikly důsledkem fúze. Společnost vytváří rezervní fond ze zisku nebo z příplatků společníků nad hodnotu vkladů.

Cizí zdroje

Společnost vytváří zákonné rezervy ve smyslu zákona o rezervách a rezervy na ztráty a rizika. Dlouhodobé i krátkodobé závazky se vykazují ve jmenovitých hodnotách. Dlouhodobé i krátkodobé úvěry se vykazují ve jmenovité hodnotě. Za krátkodobý úvěr se považuje i část dlouhodobých úvěrů, které jsou splatné do jednoho roku od rozvahového dne.

Finanční leasing

Společnost účtuje o najatém majetku tak, že zahrnuje leasingové splátky do nákladů a příslušnou hodnotu najatého majetku aktivuje až v době, kdy smlouva o nájmu končí a uplatňuje se možnost nákupu.

Devizové operace

Majetek a závazky pořízené v cizí měně se oceňují v českých korunách pevným měsíčním kurzem stanoveným ČNB k prvnímu dni měsíce. Pro ocenění majetku a závazků peněžité povahy k rozvahovému dni společnost používá kurz platný k 31. 12. vyhlášený ČNB. Kurzové zisky a ztráty se účtují do výnosů nebo nákladů běžného roku.

2.4 Inventarizace

Nejdůležitější fází uzávěrkových prací je inventarizace majetku a závazků společnosti. Sestavuje se k rozvahovému dni tj. 31. 12. Přípravné práce k provedení uzávěrkových prací začínají během měsíce prosince, kdy si společnost stanoví termín provedení inventarizace. Nejčastěji společnost provádí fyzickou inventarizaci majetku a zásob 23. 12. běžného období. Periodickou inventarizaci provádí společnost pouze u krátkodobého finančního majetku, který tvoří ceniny, peníze v hotovosti a na bankovních účtech. Společnost si před zahájením inventurních prací stanoví hlavní inventarizační komisi, kde je jmenován inventarizační

personál, který je rozdělen do skupin tak, aby vždy s pracovníkem skladu byl ve skupině nezávislý pracovník (THP, výrobní pracovník, aj.).

2.4.1 Příprava inventury

Pro firmu CZECH ETIMEX je inventura velmi podstatná. Její hlavní úlohou je podat komplexní evidenci stavu majetku, speciálně zásob. Společnost se během celé inventury řídí pokyny auditora, zaslaných před samotným zahájením inventury. První kroky směřují do oblasti expedice a příjmu zboží, kde tyto oblasti musí být vyklizeny. Výjimku tvoří expedice odehrávající se mezi datem inventury a koncem účetního období, kdy je možno skladovat zboží připravené k expedici v této oblasti.

Součástí inventury je kontrola skladů, které jsou rozděleny na hlavní regálový sklad (sklady 1000, 1001, 1100, 2000), vedlejší regálový sklad (sklad 1500), výroba včetně materiálu (sklad 3000), externí sklady - Bettix + materiály k regranulaci (sklad 1020), Gerlich (sklad 1030).

Společnost se snaží všechny zásoby zboží v produkci a skladech mít uskladněny přehledně a přístupně. Zde je opět výjimka u materiálu k regranulaci, který nemusí být plně přístupný, ale na čele každé řady musí být sumární list s obsahem dané řady. Důležitou úlohou oddělení kvality je mít co nejmenší množství zásob ve statusu ZABLOKOVÁNO.

V součinnosti se skladem, výroba zajistí identifikaci všech palet ve výrobě a to nejpozději ke konci směny přecházejícího dne před inventurou. Úkolem skladu je zajistit co možná nejmenší počet palet v meziskladových prostorech.

2.4.2 Vlastní inventura

Po rozdělení inventarizačních skupin, dostanou jednotliví členové skupin očíslované inventurní formuláře, kde hlavní podmínkou je neinformovanost členů o účetním stavu zásob a majetku. Číslování formulářů vede ke zpětné kontrole o vydaných a vrácených formulářích inventáře.

Během inventury je produkce zastavena. Inventarizace stavu má být prováděna v striktní prostorové posloupnosti. U seznamu inventarizace musí být zajištěno hmotné shromáždění zásob. Množství se zjišťuje počítáním, vážením a odhadováním. Pokud je balení kompletní, tak se počítat nemusí a stačí převzít zůstatek z identifikační průvodky. Pokud balení není kompletní, tak je třeba množství dílů odhadnout, např. dle množství na štítku, které indikuje původní počet a na základě plnosti obalové jednotky. Výjimku opět tvoří materiál k regranulaci, kde se vybere reprezentativní vzorek minimálně 3 Gitterboxů a určí se váha jednoho Gitterboxu. Tyto údaje jsou pak vynásobeny a je stanovena váha materiálu k regranulaci.

Společnost porovnává zjištěný skutečný stav se stavem v účetnictví. Z výsledku porovnávání mohou nastat situace: účetní stav se rovná skutečnému, účetní stav je vyšší než skutečný tzn. manko do normy a nad normu, účetní stav je nižší než skutečnost tzn. přebytek. Tyto výsledky jsou zaúčtovány vždy do období, se kterým věcně i časově souvisí na příslušný účet dle analytické evidence. Zvláštností společnosti je účtování v německé účtové osnově s vazbou na českou. Inventarizační rozdíly společnost zachycuje na účtech dle české evidence u nákladů na účty 549001-549010 a 648001-648003 v případě výnosových účtů. Analyticky společnost rozlišuje nákladové účty této skupiny u polotovarů, hotových výrobků, materiálů, recyklátů, obalů, ostatního materiálu a dalších.

2.5 Uzávěrkové operace

Úkolem společnosti před uzavřením účetních knih a sestavením výkazů je doúčtovat uzávěrkové operace a vyčíslit výsledek hospodaření.

2.5.1 Opravné položky

Společnost klade důraz na uzávěrkové operace týkající se tvorby opravných položek u zásob a pohledávek. Opravná položka k zásobám se tvoří na nepotřebné, zastaralé a pomalu obrátkové zásoby, které se snižují na prodejní cenu prostřednictvím účtu opravných položek na vrub nákladového účtu 559002 - Tvorba OP k materiálu. Společnost v účetním období 2010 vytvořila opravné položky k zásobám ve výši 7 162 tis. Kč, celkový zůstatek k 31. 12. 2010 činil 8 739 tis. Kč, celkový zůstatek k 31. 12. 2009 činil 1 577 tis. Kč.

Na účtu 559001 - Tvorba opravných položek k pohledávkám, společnost snižuje pohledávky na jejich realizační hodnotu.

Tab. 2.2 Opravné položky - oběžná aktiva

Zásoby	Tvorba opravných položek
Materiál	5 457
Nedokončená výroba a polotovary	857
Výrobky	1 738
Zboží	687
Celkem zásoby	8 739

Zdroj: Rozvaha firmy CZECH ETIMEX s. r. o.

Poznámka: hodnoty v tisících Kč

2.5.2 Dohadné účty aktivní, pasivní

Dohadné účty aktivní zahrnují především nevyfakturované výnosy od mateřské společnosti. Jejich výše k 31. 12. běžného účetního období činila 4 525 v tis. Kč. Dohadné účty pasivní zahrnují především nevyfakturované dodávky materiálu, dohad na finanční audit a pojistné. Výše dohadných účtů pasivních k 31. 12. byla nulová.

2.5.3 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Časové rozlišení nákladů a výnosů společnost využívá u rezerv jako tvorbu rezerv a opravných položek na krytí všech rizik, ztrát a znehodnocení, které jsou známy ke dni sestavení účetní závěrky. Časově se rozlišují i leasingové splátky, které se hradí předem a účtují se na vrub nákladů příštích období spolu s nájemným fakturovaným dopředu. Náklady příštích období jako jediné z této kategorie vykazovaly zůstatek ve výši 1 850 v tis. Kč.

2.5.4 Rezervy

Firma si tvoří ostatní rezervy za účelem zaúčtování nákladů na nevybranou dovolenou zaměstnanců, na reklamace zákazníků a na náklady spojené s nevyhovující jakostí. K 31. 12. 2010 společnost využila zúčtování rezerv z předešlých let o 987 tis. Kč, tvorba rezerv činila 1 135 tis. Kč, což je také zůstatek tohoto účetního období.

2.5.5 Leasing

V rámci leasingu společnost neúčtuje na rozvahových účtech o najatém dlouhodobém majetku. Na účty účtuje až v době ukončení nájemní smlouvy. Společnost rozlišuje operativní i finanční leasing (tzn. po uplynutí doby pronájmu má nájemce možnost majetek odkoupit).

Tab. 2. 3 Najatý majetek formou operativního leasingu

Najatý majetek	Termíny	Výše nájemného v roce 2010
5 osobních aut Škoda	3 roky	850
4 chladicí jednotky Cool Evo	ukončen v roce 2009	-
Kompresor s filtrem	ukončen v roce 2009	-
VZV EFG 220	ukončen v roce 2009	-
VZV EJC Z 14	5 let	86
Systémový vozík EKX 515	5 let	543
VZV EFG 220	5 let	203
VZV BT LER 1200/2	ukončen v roce 2009	-
Zakladač se stupačkou	5 let	58

VZV ATLET UFS0200	4 roky	94
23 vyfukovacích lisů	18 měsíců	6 543

Zdroj: interní zdroje firmy CZECH ETIMEX s. r. o.

Poznámka: VZV - vysokozdvizhový vozík; hodnoty v tisících Kč

Společnost má podepsanu dlouholetou nájemní smlouvu na výrobní, skladovací a kancelářské prostory, která byla uzavřena v roce 2007 na dvanáct let. Nájemné v roce 2010 dosahovalo výše 10 803 tis. Kč. Do majetku společnosti najatého formou finančního leasingu spadá Xerox 6204 a Xerox WorkCentre 7425.

2.5.6 Daň z příjmů, odložená daň

V roce 2010 společnost vykazovala ztrátu ve výši - 11 405 tis. Kč. Avšak výše zdanitelného příjmu činila 2 841 tis. Kč. Účetní jednotka zvolila uplatnění daňové ztráty z minulých let, proto společnosti zanikla povinnost platit splatnou daň pro toto účetní období.

Tab. 2. 4 Výpočet splatné daně z příjmů

Položka	Běžné období	Minulé období
Ztráta před zdaněním	- 11 405	- 8 067
Rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy	5 151	2 857
Neodčitatelné náklady		
Tvorba opravných položek	7 162	838
Tvorba rezerv	148	928
Nákladové úroky	1 254	1 023
Ostatní (náklady na reprezentaci, manka)	531	441
Zdanitelný příjem	2 841	- 1 980
Uplatnění daňové ztráty minulých let	- 2 841	-
Sazba daně z příjmů	19 %	20%
Splatná daň	-	-

Zdroj: Účetní závěrka 2010 ETIMEX CZECH s. r. o.

Poznámka: hodnoty v tisících Kč

V roce 2010 a 2009 nebyla odložená daňová pohledávka zaúčtována z důvodu nejistoty její realizace v následujících letech.

2.5.7 Uzavření účetních knih a účtů

Společnost uzavírá účetní knihy tak, že vypočítá obraty stran MD a DAL u jednotlivých účtů syntetických i analytických účtů a zaúčtuje splatnou, eventuálně odloženou daň. K uzavření a dosažení nulových zůstatků na nákladových a výnosových účtech využívá účet 710 - Účet zisků a ztrát. U rozvahových účtů převede zůstatky přes účet 702 - Konečný účet rozvahový,

kde zahrne i zůstatek z účtu 710. Poté převede zůstatek z účtu 702 na účet 701 - Počáteční účet rozvažný. Těmito kroky společnost dospěje k úspěšnému zahájení následujícího účetního období.

2.6 Sestavení účetní závěrky

Hlavní podstatou účetní závěrky je sestavení výkazu rozvahy, výsledovky a přehledu o peněžních tocích (cash-flow). Společnost od roku 2010 podléhá auditorskému ověření. Reakcí na tuto situaci musí společnost povinně vydávat všechny výkazy v plném rozsahu dle předepsaných kritérií daných zákonem.

2.6.1 Sestavení rozvahy

Společnost sestavuje rozvahu podle Přílohy č. 1, která je v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. Rozvaha obsahuje název firmy, datum, ke kterému je sestavena tj. 31. 12. 2010, peněžní jednotku tj. Kč a informaci o tom, že jednotlivá data uvedená v rozvaze jsou v celých tisících korun. Nesmíme opomenout podpisy statutárního orgánu a osob zodpovědných za sestavení závěrky.

Položky rozvahy jsou rozděleny na dvě účetní období, běžné 2010 a minulé 2009 pro srovnatelnost vývoje účetní jednotky. Běžné období je navíc rozděleno na další 3 sloupce: brutto, korekci a netto hodnotu. Minulé období je jen v netto hodnotách.

2.6.2 Sestavení výkazu zisků a ztrát

VZZ je sestavován ke stejnému dni jako rozvaha a obsahuje shodné identifikační údaje jako předchozí výkaz. Společnost sestavuje VZZ v druhovém členění podle Přílohy č. 2. v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb.

Položky VZZ jsou rozděleny na dvě účetní období. VZZ obsahuje stavy vykázané k běžnému účetnímu období 2010 a stavy k minulému účetnímu období 2009.

2.6.3 Sestavení výkazu cash-flow

Výkaz cash-flow společnost sestavuje opět k poslednímu dni účetního období stejně jako rozvahu a VZZ. Je to dáno tím, že jednotlivé výkazy jsou spolu propojeny. Cash-flow obsahuje shodné identifikační údaje jako předchozí výkazy. Společnost sestavuje výkaz cash-flow v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb., zobrazenou v Příloze č. 3.

Z cash-flow můžeme vyčíst informace o výsledku hospodaření za běžnou činnost bez zdanění, zobrazující čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, změny pracovního kapitálu,

placené úroky a mimořádné položky. Výkaz zobrazuje také čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti, k finanční činnosti, čisté zvýšení, resp. snížení peněžních prostředků a stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku a konci účetního období.

2.6.4 Přehled změn vlastního kapitálu

Společnost nesestavuje tento výkaz, avšak my jej v rámci příloh, konkrétně Přílohy č. 4 znázorníme. Zmínka o změně kapitálu a její přehledná tabulka je součástí výroční zprávy. V roce 2010 došlo k navýšení základního kapitálu o 70 000 tis. Kč a navýšení kapitálového fondu o 35 000 tis. Kč. Zvýšení základního kapitálu vedlo společnost k daňově uznatelnosti nákladových úroků. Čtyřnásobek vlastního kapitálu odpovídá výši daňově uznatelných nákladů, vše nad tuto hodnotu jsou nákladové úroky daňově neuznatelné. Další důvod zvýšení kapitálu vedl ke zvýšení atraktivnosti společnosti.

2.6.5 Příloha

Jak bylo zmíněno dříve, příloha je nedílnou součástí účetní závěrky. Přílohu společnost sestavuje pro upřesnění údajů zobrazených v rozvaze a VZZ. Doplnující informace zahrnují popis společnosti, použité významné účetní metody a zásady, údaje o pohledávkách a závazcích po lhůtě splatnosti, údaje o najatém majetku formou leasingu a majetku nevykázaném v rozvaze a informace o změnách vlastního kapitálu.

2.6.6 Výroční zpráva

Společnost sestavuje výroční zprávu obsahující informace o identifikaci společnosti, vlastnících, statutárním orgánu, výši vlastního kapitálu, vývoji společnosti, organizační struktuře firmy a obecných účetních zásadách a metodách, které společnost dodržuje. Součástí výroční zprávy je účetní závěrka.

2.6.7 Ověření účetní závěrky

CZECH ETIMEX s. r. o. k 31. prosinci 2010 splnila podmínky pro povinné ověření účetní závěrky auditorem. Auditorská společnost Ernst & Young Audit s. r. o. ověřila přiloženou účetní závěrku společnosti sestavenou k poslednímu dni účetního období roku 2010 obsahující: rozvahu, výkaz zisků a ztráty, přehled o změnách vlastního kapitálu, přehled o peněžních tocích a přílohu, včetně popisu používaných významných účetních metod a zásad.

Auditorská společnost vyslovila „Výrok s výhradou“. Účetní závěrka společnosti k 31. prosinci 2009 nesplňovala kritéria povinného auditu dle českých účetních předpisů. Proto v rámci auditu k 31. prosinci 2010 nebyli auditoři schopni získat dostatečné ujištění o

výši počátečních zůstatků období 2009. Jelikož jsou počáteční zůstatky určující pro sestavení výkazu zisku a ztráty za rok 2010, bylo tedy možné vyjádřit auditorský názor na výkaz zisku a ztráty za rok 2010, ve vztahu srovnatelnosti údajů k roku 2009. Rozvaha ve všech významných souvislostech věrně a poctivě zobrazovala aktiva, pasiva a finanční situaci společnosti k 31. prosinci 2010, v souladu s účetními předpisy platnými v České republice. Jak tvrdí auditorská společnost, informace uvedené ve výroční zprávě byly v souladu s uvedenou účetní závěrkou.

Auditoři ověřují i věcnou správnost údajů uvedených ve zprávě o vztazích mezi propojenými osobami uvedené ve výroční zprávě.

2.6.8 Zveřejnění účetní závěrky

Jelikož je společnost zapsána do obchodního rejstříku, má povinnost zveřejňovat účetní závěrku a výroční zprávu ve sbírce listin obchodního rejstříku. Účetní závěrka je zveřejňována jako součást výroční zprávy i jako samostatný dokument sbírky listin.

3 Zhodnocení zjištěných výsledků

Na základě výše zmíněných teoretických a praktických poznatků jsme si mohli ověřit ve firmě CZECH ETIMEX s. r. o. jaké nezbytné kroky musí firma učinit pro správné, úplné, věrné a poctivé zobrazení účetnictví, což je východiskem pro sestavení účetní závěrky a následnému vyslovení auditorského výroku. Společnost tyto kroky provádí v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb. a Českými účetními standardy.

Zkoumáním účetnictví společnosti jsme si ověřili a zrekapitulovali postupy práce, které souvisí se sestavením účetní závěrky. Poté, co jsme si prošli přípravnými pracemi před sestavením účetní závěrky, jsme se snažili zobrazit přehledy výkazů, které nám budou sloužit pro zobrazení hlavních ukazatelů finanční analýzy nezbytných pro zhodnocení zdraví účetní jednotky. V této práci se finanční analýze budeme věnovat jen okrajově, jelikož podstatou závěrky je správné sestavení účetních výkazů, které jsou zdrojem pro sestavení finanční analýzy. Avšak nechceme zlehčovat důležitost této analýzy poskytující informace managementu pro taktická, operativní a strategická rozhodnutí. Manažeři společnosti posuzují minulý a současný stav a zvažují budoucí vývoj společnosti.

Tab. 3. 1 Rozvahové položky

Položky	Hodnoty 2010	Hodnoty 2009
Dlouhodobý nehmotný majetek	556	632
Dlouhodobý hmotný majetek	65 667	45 981
Dlouhodobý finanční majetek	0	0
Zásoby	68 171	68 125
Dlouhodobé pohledávky	0	0
Krátkodobé pohledávky	41 375	18 398
Peníze a krátkodobý finanční majetek	4 696	889
Přechodné účty aktiv - ostatní aktiva	1 850	967
AKTIVA CELKEM	182 315	134 992
Základní kapitál	70 200	200
Kapitálové fondy	35 200	200
Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku	0	0
Výsledek hospodaření minulých let	-49 890	-41 823
Výsledek hospodaření běžného účetního období	-11 405	-8 067
Rezervy	1 135	987
Dlouhodobé závazky	113 286	0
Krátkodobé závazky	23 789	183 494
Bankovní úvěry a výpomoci	0	0
Přechodné účty pasiv - ostatní pasiva	0	0
PASIVA CELKEM	182 315	134 992

Zdroj: interní materiály

Poznámka: hodnoty v tisících Kč

Tab. 3. 2 Výsledkové položky

Položky	Hodnoty 2010	Hodnoty 2009
Výnosy		
Tržby za prodej zboží	6 147	1 041
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	243 207	187 451
Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace	-521	23 195
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	0	0
Tržby z prodeje materiálu	6 633	6 080
Ostatní provozní výnosy	6 489	143
Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	0	0
Výnosové úroky	4	6
Ostatní finanční výnosy	13 251	10 559
Náklady		
Náklady vynaložené na prodané zboží	4 770	798
Spotřeba materiálu a energie	128 073	109 541
Služby	71 103	45 902
Ostatní náklady	55 664	34 154
Mzdové náklady	40 434	25 187

Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	13 532	7 946
Sociální náklady	1 698	1 021
Daně a poplatky	13	9
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	5 491	3 040
Prodaný materiál	6 154	7 078
Změna stavu rezerv a opravných položek	7 310	1 367
Ostatní provozní náklady	763	246
Nákladové úroky	1 254	1 023
Ostatní finanční náklady	6 541	10 189

Obchodní marže	1 377	244
Přidaná hodnota	45 409	32 251
Provozní výsledek hospodaření	- 16 864	- 7 420
Finanční výsledek hospodaření	5 459	-547
Daň z příjmů za běžnou činnost (splatná, odložená)	0	0
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	-11 405	-8 067
Mimořádný výsledek hospodaření	0	0
Výsledek hospodaření za účetní období	-11 405	-8 067
Výsledek hospodaření před zdaněním	-11 405	-8 067

Zdroj: interní materiály

Poznámky: hodnoty v tisících Kč

Společnost sestavuje rozvahu a VZZ v plném rozsahu, jak už bylo několikrát zmíněno. Sestavuje i přehled o peněžních tocích, což společnost nařizuje zákon, z důvodů splnění podmínek povinného auditu. Přehled o peněžních tocích je součástí příloh. Samotné sestavování výkazů je poslední fází před sestavením účetní závěrky. Zda jsou jednotlivé výkazy správně sestaveny, zjistíme kontrolou vazeb při sestavování výkazů. První kontrolní fází je shoda celkových aktiv a pasiv, v našem případě shoda je. Jak položka aktiv, tak pasiv, vykazuje za rok 2010 shodnou hodnotu 182 315 tis. Kč a pro rok 2009 134 992 tis. Kč. Vyobrazený hospodářský výsledek v rozvaze se musí shodovat s položkou ve výkazu VZZ, konkrétně s položkou v posledním řádku tabulky 3. 2 - Výsledkové položky. Společnost dosahuje ztráty, jak v minulém, tak letošním roce ve výši -11 405 tis. Kč pro rok 2010 a -8 067 tis. Kč pro rok 2009. Nesmíme opomenout zkontrolovat i výši položky - peníze a krátkodobý finanční majetek v rozvaze s výkazem cash-flow vykazující stav k roku 2010 4696 tis. Kč a roku 2009 889 tis. Kč. Společnost tuto položku vykazuje spolu s krátkodobým finančním majetkem, který vykazuje v obou účetních obdobích zůstatek ve výši 0 Kč.

3.1 Finanční analýza

Než začneme zjišťovat ukazatele finanční analýzy, musíme si být jistí, že máme data odpovídající skutečnosti. Kdyby tomu tak nebylo, mohla by tato chyba vést až k fatálním důsledkům firmy při rozhodování manažerů.

Tab. 3. 3 Horizontální analýza rozvahy - absolutní vyjádření

Položky absolutního vyjádření	X1-X0
Dlouhodobý nehmotný majetek	-76
Dlouhodobý hmotný majetek	19 686
Dlouhodobý finanční majetek	0
Zásoby	46
Dlouhodobé pohledávky	0
Krátkodobé pohledávky	22 978
Peníze a krátkodobý finanční majetek	3 807
Přechodné účty aktiv - ostatní aktiva	883
AKTIVA CELKEM	47 324
Základní kapitál	70 000
Kapitálové fondy	35 000
Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku	0
Výsledek hospodaření minulých let	-8 067
Výsledek hospodaření běžného účetního období	-3 338
Rezervy	148
Dlouhodobé závazky	113 286
Krátkodobé závazky	-159 705
Bankovní úvěry a výpomoci	0
Přechodné účty pasiv - ostatní pasiva	0
PASIVA CELKEM	47 324

Zdroj: vlastní zpracování

Poznámka: X0 = rok 2009, X1 = rok 2010, hodnoty v tisících Kč

V prvé řadě jsme se rozhodli sestavit horizontální analýzu rozvahy zobrazující absolutní změnu položek rozvahy. Hodnotili jsme, jak se jednotlivé položky rozvahy roku 2010 změnilo oproti roku 2009. Za zmínění by stálo snížení krátkodobých závazků až o 159 705 tis. Kč, ale naopak společnosti narostly dlouhodobé závazky do výše 113 286 tis. Kč.

Tab. 3. 4 Horizontální analýza rozvahy - relativní vyjádření

Položky relativního vyjádření	$\Delta(X1/X0)$
Dlouhodobý nehmotný majetek	-12,03 %
Dlouhodobý hmotný majetek	42,81 %
Dlouhodobý finanční majetek	0,00 %

Zásoby	0,07 %
Dlouhodobé pohledávky	0,00 %
Krátkodobé pohledávky	124,88 %
Peníze a krátkodobý finanční majetek	428,23 %
Přechodné účty aktiv - ostatní aktiva	91,31 %
AKTIVA CELKEM	35,06 %
Základní kapitál	35 100,00 %
Kapitálové fondy	17 600,00 %
Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku	0,00 %
Výsledek hospodaření minulých let	19,29 %
Výsledek hospodaření běžného účetního období	41,38 %
Rezervy	14,99 %
Dlouhodobé závazky	-
Krátkodobé závazky	-87,03 %
Bankovní úvěry a výpomoci	0,00 %
Přechodné účty pasiv - ostatní pasiva	0,00 %
PASIVA CELKEM	35,06 %

Zdroj: vlastní zpracování

Poznámka: X0 = rok 2009, X1 = rok 2010

Druhým krokem bylo sestavení také horizontální analýzy, avšak s rozdílem, že položky jsme vyjádřili v relativním (%) vyjádření rozdílu mezi rokem 2010 a 2009. V tomto zobrazení si můžeme povšimnout velkého nárůstu u položek: základního kapitálu až o 35 100% a kapitálových fondů o 17 600%, což bylo způsobeno navýšením vkladů od společníků Etimex Holding GmbH a Etimex Technical Components. Dlouhodobé závazky jsme procentuálně nevyjadřovali z důvodu nulového zůstatku v roce 2009. Tato položka ke konci roku 2010 dosahuje výše 113 286 tis. Kč. Další velký nárůst se projevil u položek krátkodobého finančního majetku o 428,23%, tento nárůst byl způsobem růstem peněžních prostředků.

Tab. 3. 5 Vertikální analýza rozvahy

Položky	2010	2009
Stálá aktiva	36,32%	34,53%
Dlouhodobý nehmotný majetek	0,31%	0,47%
Dlouhodobý hmotný majetek	36,02%	34,06%
Dlouhodobý finanční majetek	0,00%	0,00%
Oběžná aktiva	63,68%	65,47%
Zásoby	37,39%	50,47%
Dlouhodobé pohledávky	0,00%	0,00%
Krátkodobé pohledávky	22,69%	13,63%
Krátkodobý finanční majetek	2,58%	0,66%
Přechodné účty aktiv - ostatní aktiva	1,01%	0,72%
AKTIVA CELKEM	100,00%	100,00%
Vlastní kapitál	24,19%	-36,66%

Základní kapitál	38,50%	0,15%
Kapitálové fondy	19,31%	0,15%
Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku	0,00%	0,00%
Výsledek hospodaření minulých let	- 27,36%	- 30,98%
Výsledek hospodaření běžného účetního období	- 6,26%	- 5,98%
Cizí zdroje	75,81%	136,66%
Rezervy	0,62%	0,74%
Dlouhodobé závazky	62,14%	0,00 %
Krátkodobé závazky	13,05%	135,92%
Bankovní úvěry a výpomoci	0,00%	0,00%
Přechodné účty pasiv - ostatní pasiva	0,00%	0,00%
PASIVA CELKEM	100,00%	100,00%

Zdroj: vlastní zpracování

Vertikální analýzou jsme si ověřili procentní podíly jednotlivých položek rozvahy odshora dolů, nikoli napříč jednotlivými roky, jak tomu bylo v předchozích analýzách. Příkladem je podíl dlouhodobého hmotného majetku na celkových aktivech, který činí v roce 2010 36,02% z celkových aktiv 36,32%, kde zbývající část připadá na dlouhodobý nehmotný majetek. Hodnoty roku 2009 nejsou příliš odlišné, celková aktiva činila 34,53% z toho 34,06% byl opět majetek dlouhodobý. Jak už bylo zmíněno, z celkových aktiv představovala stálá aktiva 36,32% a oběžná aktiva 63,68% za rok 2010. Rok 2009 se vyznačoval hodnotami 34,53% stálých aktiv a oběžných aktiv ve výši 65,47%. Zhodnocení pasiv je však o něco zajímavější, obzvláště rok 2009 vyznačující se zápornými hodnotami u položek vlastního kapitálu dosahujícího hodnoty -36,66% způsobené hospodařením společnosti se ztrátou. Avšak společnost v roce 2010 vykazovala také ztrátu ve výši - 27,36%, v celkovém úhrnu vlastního kapitálu se společnost dostala do kladných hodnot a to 24,19%, díky navýšení základního kapitálu o 38,50%. Pozornost bychom měli věnovat i cizím zdrojům, které v roce 2009 vykazovaly relativní změnu až 136,66%, způsobenou zatížením společnosti krátkodobými závazky ve výši 135,92%. Rok 2010 u položky krátkodobé závazky byl značně příznivější, společnost snížila své krátkodobé závazky na 13,05%, ale dlouhodobé závazky narostly až o 62,14% oproti roku 2009.

Tab. 3. 6 Klíčové údaje pro finanční analýzu

Položky	2010	2009
Bilanční suma aktiv	182 315	134 992
Dlouhodobý majetek	66 223	46 613
Oběžná aktiva	116 092	88 378
Zásoby	68 171	68 125
Průměrná výše zásob	68 148	-
Průměrný stav (krátkodobých) pohledávek	29 887	-

Peníze	4 696	889
Vlastní kapitál	70 200	200
Výsledek hospodaření - čistý zisk (EAT)	- 11 405	- 8 067
Zisk před úroky a zdaněním (EBIT)	- 10 151	- 7 044
Cizí zdroje	138 210	184 481
Krátkodobé závazky	23 789	183 494
Průměrný stav (krátkodobých) závazků	103 642	-
Náklady	342 801	247 501
Nákladové úroky	1 254	1 023
Tržby	256 508	171 378

Zdroj: vlastní zpracování

Poznámka: hodnoty v tisících Kč

V této fázi se budeme zabývat poměrovými ukazateli, které jsou součástí finanční analýzy. Tato analýza poskytuje účetní jednotce informace o hospodaření firmy.

Tab. 3. 7 Vybrané poměrové ukazatele finanční analýzy

Poměrové ukazatele	Vzorec	2010	2009
Rentabilita celkového kapitálu	$\frac{EBIT}{A}$	- 5,57 %	- 5,22 %
Rentabilita vlastního kapitálu	$\frac{EAT}{VK}$	- 16,25 %	- 4033,50 %
Rentabilita tržeb	$\frac{EAT}{T}$	- 4,45 %	- 4,71 %
Rentabilita nákladů	$\frac{EAT}{N}$	- 3,33 %	- 3,26 %
Běžná likvidita	$\frac{OA}{KZ}$	4,8801	0,4816
Pohotová likvidita	$\frac{OA - \text{zásoby}}{KZ}$	2,0144	0,1104
Okamžitá likvidita	$\frac{\text{finanční majetek}}{KZ}$	0,1974	0,0048
Obrat celkových aktiv	$\frac{T}{A}$	1,4069	1,2695
Doba obratu zásob	$\frac{\text{průměrné zásoby}}{\text{denní tržby}}$	95,6419	-
Doba obratu pohledávek	$\frac{\text{průměrné pohledávky}}{\text{denní tržby}}$	41,9453	-
Doba obratu závazků	$\frac{\text{průměrné závazky}}{\text{denní tržby}}$	145,4579	-

Celková zadluženost	$\frac{CK}{A}$	75,81 %	136,66 %
Zadluženost vlastního kapitálu	$\frac{CK}{VK}$	1,9688	922,405
Překapitalizace	$\frac{VK}{DM}$	1,0600	0,0043
Úrokové krytí	$\frac{EBIT}{\text{úroky}}$	- 8,0949	- 6,8856

Zdroj: vlastní zpracování

Ukazatele rentability

Ukazatele rentability poměřují zisk s výší zdrojů, které byly vynaloženy na vytvoření zisku. (Ryneš 2011)

Rentabilita celkového kapitálu (ROA)

Hodnota ukazatele udává, kolik korun zisku v tomto případě ztráty (minusové znaménko) přináší každá koruna z investovaného kapitálu. Poměrujeme ztrátu s celkovými aktivy, bez ohledu odkud jsou aktiva financována.

Rentabilita vlastního kapitálu (ROE)

Ukazatel vyjadřuje výnosnost kapitálu, který byl do podniku vložen. Tímto ukazatelem zjišťujeme výnosnost jednotlivých vkladů. Velmi neobvyklá hodnota vykazovaná v roce 2009 byla způsobena malou výší základního kapitálu.

Rentabilita tržeb (ROS)

Ukazatel poměřuje čistý zisk s celkovými tržbami. Výsledek nám popisuje, kolik korun zisku přinesla jedna koruna tržeb. V našem případě se stále bavíme o ztrátě.

Rentabilita nákladů

Ukazatel poměřuje opět čistý zisk společnosti s jejími náklady. My pracujeme se ztrátou. Tento ukazatel je nejsledovanějším z těchto prozatím zmíněných. Výsledek ukazatele nám znázorňuje, kolik korun zisku (ztráty) přinesla účetní jednotce jedna koruna investovaných nákladů.

Ukazatele likvidity

Jednou ze základních podmínek společnosti a její úspěšné existence je schopnost dostát svých závazků. Tuto schopnost právě měříme pomocí ukazatelů likvidity. (Ryneš 2011)

Běžná likvidita

Ukazatel běžné likvidity udává, kolikrát jsou krátkodobé závazky kryty oběžnými aktivy. Doporučované rozmezí z řady literatur, představuje hodnoty mezi 1,5 až 2,5. Avšak vypovídací schopnost tohoto ukazatele je závislá na struktuře, likvidnosti jednotlivých aktiv a odvětví, ve kterém působí. U tohoto ukazatele dosahujeme v roce 2010 hodnoty až 4, 8801, což je způsobeno snížením krátkodobých závazků.

Pohotová likvidita

Tento ukazatel je podobný běžné likviditě s tím rozdílem, že eliminuje vliv zásob, které není možné pohotově přeměnit na peněžní prostředky. „Má-li firma nedobytné či těžko vymahatelné pohledávky, je vhodné je od čitatele zlomku odečíst.“ (Ryneš, 2011, s. 167,168) I tento ukazatel má doporučeno rozmezí od 1 do 1,5. Společnost se pohybuje v rozmezí okolo 2 bodů. Nezbytné u hodnocení toho ukazatele je pohlížet na ukazatel běžné likvidity. Pokud je ukazatel pohotovosti likvidity zřetelně nižší, vypovídá to o přebytném množství zásob.

Okamžitá likvidita

Poměrový ukazatel okamžité likvidity měří schopnost společnosti uhradit své splatné závazky ihned. Kde nejlikvidnější jsou peníze v hotovosti, peněžní prostředky na běžných účtech a krátkodobý finanční majetek. V literatuře se lze setkat se stanovenou hodnotou ukazatele okolo 0,2 - 0,5. Společnost se přibližuje těmto hodnotám a to v roce 2010 na 0,1974, což nasvědčuje lepší finanční situaci oproti roku předešlému, kdy společnost dosahovala hodnoty jen 0, 0048.

Ukazatele aktivity

Ukazatelé aktivity jsou další z poměrových ukazatelů. Informují, jak efektivně hospodaří účetní jednotka se svými aktivy. Zda se ve firmě vyskytuje větší množství aktiv, vznikají přebytné náklady, avšak naopak může firma přijít o své případné tržby.

Ukazatele aktivity se vyjadřují ve dvou úrovních: doba obratu a počet obrátek. Doba obratu sleduje, jak dlouhou dobu je majetek ve firmě vázán. Počet obrátek monitoruje, kolikrát se majetek obrátí ve firmě za sledované období.

Obrat celkových aktiv

Ukazatel aktiv je měřítkem vyjadřující schopnost společnosti využívat celkový majetek firmy. Neboli, kolik korun tržeb připadá na jednu korunu aktiv. U společnosti v roce 2010 si můžeme povšimnout malého nárůstu o 0,14 Kč oproti předchozímu roku.

Doba obratu zásob

Vyjadřuje počet dnů, po které jsou oběžná aktiva vázána v zásobách. Jednoduše řečeno, je to průměrná doba mezi nákupem zásob a prodejem výrobků. Snahou společnosti do budoucna je snižovat tento ukazatel v jednotlivých obdobích.

„V rámci ukazatelů dob obratu zásob se doporučuje jejich poměrování spíše než k tržbám k jejich nákladovému dopadu.“ (Ryneš, 2011, s. 170) V rámci okrajového zmínění finančních poměrových ukazatelů se nebudeme zabývat těmito hlubšími rozbory.

Doba obratu pohledávek (doba inkasa)

Ukazatel znázorňuje průměrnou dobu splatnosti pohledávek. Tedy dobu od vystavení faktury odběrateli až po příjem peněžních prostředků.

Doba obratu závazků

Oproti ukazateli doby obratu pohledávek, tento ukazatel udává průměrnou dobu splatnosti závazků. Je to doba, mezi nákupem a platbou za tento nákup. Cílem společnosti je dobu co nejvíce prodloužit, neboť prozatím ušetřené peněžní prostředky může využít k jiným zájmům. Naše společnost vykazuje příliš vysoké hodnoty a to cca 146 dní, což může být v určitých situacích nepříznivé.

Ukazatele zadluženosti

Ukazatelé zadluženosti vyjadřují, jak účetní jednotka financuje aktiva. Buďto z vlastních zdrojů nebo cizích. Majitelé firem upřednostňují vyšší zadluženost, protože cizí kapitál je pro ně levnější. Naopak věřitelé přirozeně preferují nižší zadluženost firmy spojenou s nižším rizikem ztráty peněžních prostředků.

Stanovení optima mezi vlastními a cizími zdroji patří k nejtěžším a nejdůležitějším úkolům vedení podniku.

Celková zadluženost

Ukazatel poměruje procentuální vyjádření množství cizího kapitálu vůči celkovým aktivům firmy. (Ryneš 2011) Nižší hodnoty sebou nesou nižší rizika a nižší míru zadluženosti. Avšak vlastníci preferují vyšší míru zadluženosti. Čím vyšší je zadluženost společnosti, tím se také stává nebezpečnější pro podnik. V roce 2009 společnost vykazovala vysokou míru zadlužení ve výši 136,66%, rok 2010 byl ve znamení optima.

Zadluženost vlastního kapitálu

Tento ukazatel můžeme nazvat jako doplňkovým ukazatelem k ukazateli celkové zadluženosti. Udává poměr mezi vlastním a cizím kapitálem. Opět doporučující hodnotou většiny literárních autorů je držet se pod hranicí jedné. Naší společnosti se to prozatím nedaří, avšak je zde vidět markantní pokles oproti roku 2009, což je způsobeno navýšením vlastního kapitálu o 70 000 tis. Kč.

Překapitalizace

Překapitalizovaná jednotka vykazuje hodnoty nad jednu celou. Naše společnost se drží na této hranici s hodnotou 1,0600 pro rok 2010. Hodnoty nad hranici jedné udávají, že společnost nedostatečně využívá cizí kapitál. Projevující se financování oběžných aktiv z vlastních zdrojů.

Úrokové krytí

Vypovídací schopnost tohoto ukazatele udává, kolikrát jsou úroky kryty výsledkem hospodaření firmy za dané účetní období. Čím jsou hodnoty vyšší, tím je finanční stabilita pevnější. Hodnota úrokového krytí dle doporučení literátů je kolem 6. Jelikož naše společnost hospodařila ve ztrátě, pohybujeme se v záporných hodnotách.

4 Závěr

V závěru bakalářské práce by měl být nejdříve vyhodnocen její přínos týkající se rozšíření celé řady znalostí a získání lepší orientace v oblasti závěrky společnosti.

Je na místě shrnout veškeré dílčí cíle a zjištěné poznatky, kterých bylo dosaženo během celého zpracování bakalářské práce. Hlavní náplní práce bylo popsat průběh účetní závěrky ve firmě CZECH ETIMEX s. r. o. a zhodnotit její vypovídací schopnost. Teoretické poznatky získané nastudováním dané problematiky byly porovnávány a ověřovány se skutečnou situací v podniku, což napomohlo k vytvoření uceleného pohledu na účetní závěrku a uzávěrku.

Teoretická část bakalářské práce byla zaměřena na vymezení pojmů dané problematiky. Každá závěrka by prvotně měla být sestavena na základě zásad stanovených legislativou. Proto se úvodní část práce zabývala vymezením účetní závěrky, jejím právním obsahem, typologií závěrek a obecnými zásadami a opatřeními, vycházejících ze zákona. Další část směřovala k teoretickému popisu dílčích částí závěrky, kam patří účetní uzávěrka, uzavírání knih a účetní výkazy. Účetní uzávěrka byla realizována v několika krocích, a to přípravnými pracemi, inventarizací, závěrečnými operacemi u zásob, odpisem pohledávek a opravnými položkami k pohledávkám, časovým rozlišením nákladů a výnosů, kurzovým rozdílem, tvorbou rezerv, dohadnými položkami a zaúčtováním odložené a splatné daně. U účetních výkazů byly popisovány jednotlivé způsoby jejich zobrazení, spolu s hlavními náležitostmi. Navíc zde byly zmíněny i teoretické poznatky týkající se auditu a zveřejňování účetní závěrky.

V úvodu praktické části byla představena společnost, která byla vybrána pro analýzu závěrky. Dále následoval popis jednotlivých kroků účetní závěrky společnosti, korespondující s teoretickou částí. Avšak před samotným započítáním prací, bylo nutné znázornit obecná účetní pravidla společnosti, kterými se řídí. Zde je namístě uvést pár připomínek. Tyto připomínky se týkají zpracování vnitřní směrnice. Firma od roku 2009 doposud nemá sepsanu vnitřní směrnici udávající důležité informace týkající se oceňování majetku, zásob, nedokončené výroby, stanovení výše odpisů, tvorby rezerv, tvorby opravných položek, aj. Tyto informace nám však byly poskytnuty vedoucím firmy, který je zodpovědný za vedení celého účetnictví. Společnost by z vlastního zájmu měla zpracovat vnitřní směrnici, která by zahrnovala účetní metody, postupy a zásady, které by v budoucnu mohly vést k eliminaci nesrovnalostí. Další připomínka, se týká sestavení harmonogramu úkonů před započítáním závěrkových prací, jenž společnost nesestavuje. Je důležité naplánovat kroky, které povedou ke správnému sestavení závěrky. Tento plán neslouží jen pro přehlednost kroků, které má společnost vykonat, ale měl by představovat určitý kontrolní prvek se zpětnou vazbou na splnění kroků jak z věcného, tak časového hlediska.

Společnost klade velký důraz na přípravu inventury. Inventura je pro podnik velmi důležitá, neboť porovnává stav skutečný se stavem účetním. Vzhledem k tomu, že v roce 2010 společnost splnila podmínky povinného auditu. Řídí se po celou dobu inventury pokyny auditora. Po zachycení veškerých uzávěrkových operací, následném uzavření všech účtů a účetních knih následuje povinnost vyplnit veškeré účetní výkazy. Společnost sestavuje rozvahu, VZZ a přílohu, jejíž nedílnou součástí je i výkaz cash flow. Všechny tyto výkazy podléhají auditorské kontrole k 31. prosinci 2010. Audit provedla auditorská společnost, která vyslovila Výrok s výhradou.

Číselné údaje z účetních výkazů byly použity v další části práce, která se věnovala finanční analýze. Finanční analýza byla rozdělena na dvě části. V první části byla provedena horizontální a vertikální analýza rozvahy. V druhé části práce byla sestavena tabulka s klíčovými údaji pro finanční analýzu, která byla podkladem při výpočtu jednotlivých poměrových ukazatelů, kde byly ke každému ukazateli uvedeny komentáře se zjištěnými hodnotami. Veškeré hodnoty se pohybují okolo doporučených hodnot, až na výjimky u ukazatelů rentabilit, úrokového krytí a u doby obratu závazků.

Na základě všech zjištěných poznatků a podrobné analýze jednotlivých kroků, které provází celý proces účetní uzávěrky a závěrky je možno konstatovat, že společnost aplikuje zjištěná teoretická východiska v praktickém životě. Tím se potvrdilo, že dochází k naplnění teorie do praxe a následně je tedy možno vyvodit závěr, že hlavní cíl bakalářské práce byl splněn.

Seznam literatury

BŘEZINOVÁ, Hana a Pavel ŠTOHL. *Účetní závěrka: výklad a praktické příklady pro studenty vysokých škol s ekonomickým zaměřením*. 1. vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2008. 126 s. ISBN 978-80-903914-6-8.

DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. Praha: Grada, 2005. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4060-7.

HÝBLOVÁ, Eva a Kateřina ŘEZNÍČKOVÁ. *Harmonizace účetnictví*. Vyd. 1. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, Fakulta managementu a ekonomiky, 2002. 172 s. ISBN 80-731-8087-1.

MÜLLEROVÁ, Libuše. *Účetnictví podnikatelů*. 3., aktualiz. vyd. Praha: Oeconomica, 2011. 167 s. ISBN 978-80-245-1747-6.

PASEKOVÁ, Marie. *Základy účetnictví: studijní pomůcka pro distanční studium*. Vyd. 5., upr. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2008. 191 s. ISBN 978-80-7318-750-7.

RYNEŠ, Petr. *Cash flow v účetní závěrce*. 3. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, c2009. 191 s. ISBN 978-80-7263-490-3.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2008*. 8. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, c2008. 959 s. ISBN 978-80-7263-437-8.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Účetnictví podnikatelů po vstupu do Evropské unie*. Vyd. 1. Praha: C. H. Beck, 2004. 273 s. ISBN 80-717-9859-2.

STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. 2. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. 304 s. ISBN 978-807-3576-929.

STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009. 303 s. Meritum (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-482-6.

TPA HORWATH NOTIA AUDIT. *Podvojně účetnictví 2010*. Vyd. 1. Praha: Grada, 2010. 224 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-3197-1.

Legislativní dokumenty

Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. Dostupný také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>.

Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. Dostupný také z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/182_795.html.

Vyhláška č. 500 ze dne 6. listopadu 2002 České účetní standardy pro účetní jednotky. Dostupná také z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/FinancniZpravodaj11-12_1.pdf. ISSN-0322-9653.

Seznam zkratk:

A	aktiva
aj.	a jiné
CK	celkový kapitál
č.	číslo
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
D	Dal
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DM	dlouhodobý majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
EAT	čistý zisk
EBIT	zisk před zdaněním a úroky
GmbH	německé označení společnosti s ručením omezeným
IASB	Mezinárodní účetní standardy
Kč	koruna česká
KZ	krátkodobé závazky
MD	Má dát
MF	Ministerstvo financí
N	náklady
např.	například
OA	oběžná aktiva
obr.	obrázek
s.	strana
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
Sb.	sbírka
T	tržby
tab.	tabulka
THP	technicko hospodářský pracovník
tis.	tisíc
tj.	to je
tzn.	to znamená
tzv.	tak zvaně
VK	vlastní kapitál
VZZ	výkaz zisků a ztrát
%	procenta
&	a
§	paragraf

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. - autorský zákon, zejména § 35 - užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 - školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská - Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřou licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

Ve Valašském Meziříčí dne 11. května 2012



jméno a příjmení studenta

